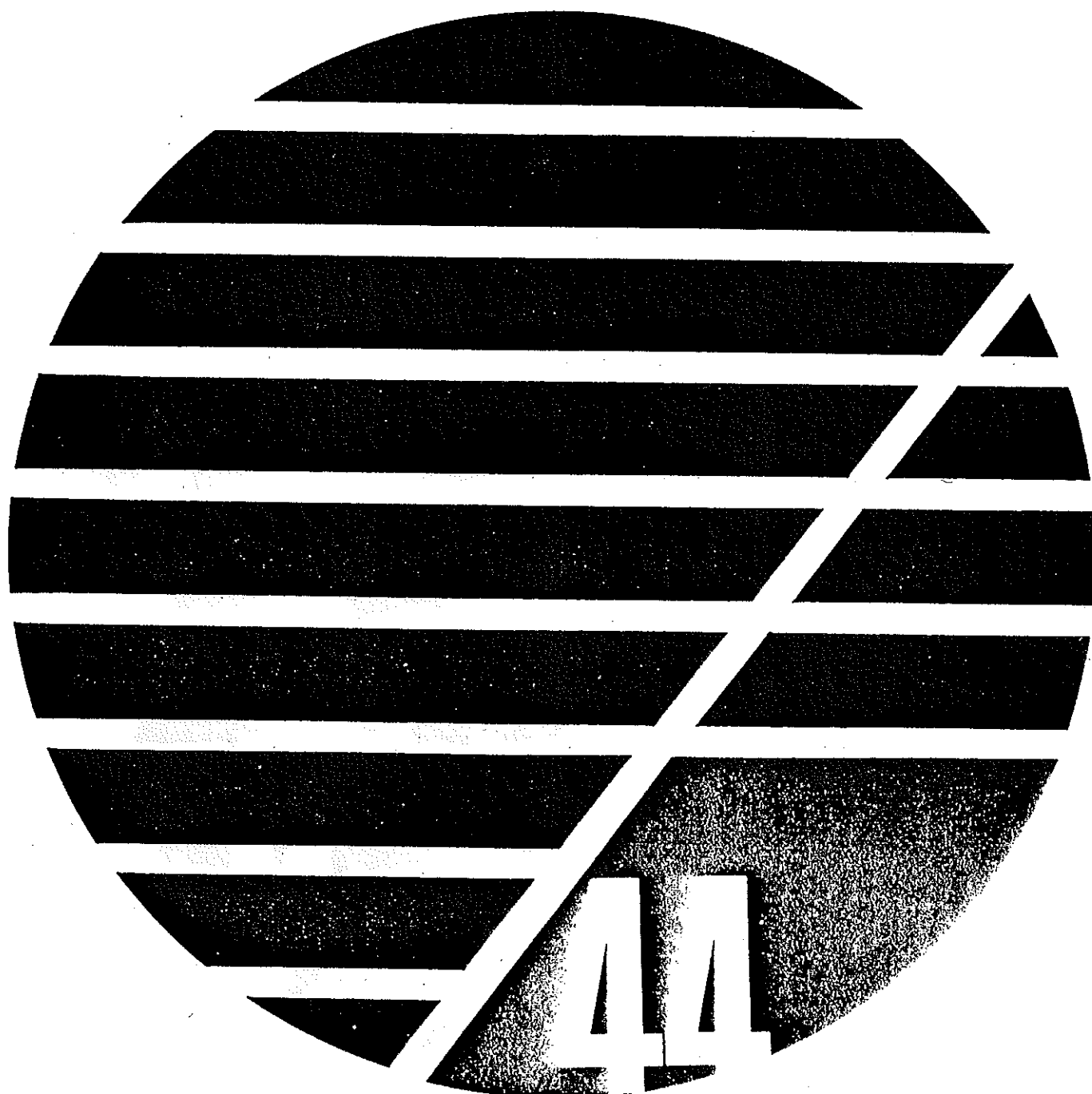


ORGANIZZARSI

studi di direzione aziendale



LA REVISIONE E L'ELABORAZIONE ELETTRONICA DEI DATI

Franco Pontani



□ 1. INTRODUZIONE

Svolgendo una revisione di azienda, sia globale per addivenire ad un giudizio di validità e probanza dei risultati di bilancio (certificazione), sia parziale per accertare validità e probanza di risultanze di fenomeni economico-finanziari particolari, ci si trova da alcuni anni di fronte al problema dell'azienda che svolge parte delle sue funzioni amministrative a mezzo di un Servizio Elaborazione Dati.

Il revisore nella sua specializzazione economico-amministrativa e finanziaria molte volte si arresta disorientato nello svolgimento dei suoi compiti urtando contro ostacoli tecnici che rischiano di inficiare il risultato delle sue indagini in quanto non conosce, o conosce poco, i principi a cui obbediscono i sistemi di elaborazione elettronica dei dati.

In un sistema manuale o meccanico le operazioni amministrative vengono svolte con una metodologia elementare che il revisore può indagare e verificare facilmente. Ma nel mondo dell'elettronica il revisore si trova di fronte ad una elaborazione di grandi masse di cifre che subiscono trattamenti programmati nel ventre di una macchina, o di una serie di macchine, e che danno luogo ad un'altra massa di cifre che con quelle originarie a volte pochi elementi hanno in comune.

Le risposte che il revisore spesso sente dare alle sue domande per una chiarificazione circa la « garanzia » e la « sicurezza » delle cifre sono del tipo: « non si preoccupi, il calcolatore non sbaglia mai; se le cifre immesse sono esatte, anche i risultati sono esatti. E' inutile controllare il calcolatore. Deve fidarsi in quanto Lei non essendo un tecnico non può

comprendere il meccanismo». Come si deve comportare il revisore?

2. GLI OBBLIGHI DEL REVISORE E L'ELABORAZIONE ELETTRONICA DEI DATI

Per sapere quale forma di comportamento adottare, per conoscere il tipo di controlli da porre in essere, per essere tranquilli circa la veridicità delle cifre è necessario cominciare dall'inizio: quali sono gli obiettivi di una revisione?

Si possono così sintetizzare:

- a) valutazione del sistema di controllo interno per accertare se è valido e se tutte le operazioni aziendali con riflessi amministrativi siano opportunamente registrate
- b) verifica a test che il sistema sia operante correttamente
- c) esame del bilancio in merito a:
 - 1 - verifica della proprietà, esistenza e valore delle attività e passività
 - 2 - verifica di chiarezza e probanza nelle voci del conto economico

In presenza di un elaboratore elettronico si è di fronte ad un ostacolo nello svolgimento del « procedimento di revisione ».

Il problema non è di facile approccio ed i punti di vista sono diversi. Si può dire che sono suggerite quattro vie alternative:

- a) non è necessario verificare il sistema di controllo all'interno del Servizio Elaborazione Dati e la revisione può essere condotta con la procedura normale.
- b) si deve procedere alla verifica del sistema sia all'interno che all'esterno del Servizio Elaborazione Dati e la Direzione deve garantire la conservazione del « binario di controllo » (1).
- c) si deve procedere alla verifica di cui al punto b) ma se il sistema di controllo risulta soddisfacente non è necessaria l'esistenza del « binario di controllo ».
- d) il sistema di verifica deve essere quello tradizionale salvo l'uso di tecniche particolari nei seguenti casi:
 1. Debolezze significative nel sistema di controllo interno nel Servizio Elaborazione Dati.
 2. Una parte significativa dell'intero sistema di controllo dipende da programmi di controllo.
 3. L'efficienza della revisione può essere migliorata ed il suo costo ridotto con l'uso di tecniche particolari.

Noi propendiamo per quest'ultima alternativa: non si può ignorare l'esistenza di un settore aziendale coin-

volto con i risultati d'esercizio e non indagarlo: non si può pretendere di avere revisori che siano tecnici di elettronica o capicentro elaborazione dati o programmatori; non si può pensare di sostenere costi troppo elevati per controlli « speciali » rappresentando questi costi per il cliente; pertanto queste tecniche particolari vanno utilizzate solo quando vi sia necessità assoluta per un giudizio e/o di pervenire a risultati più sicuri in un breve periodo di tempo e quindi con un minor costo per il cliente.

3. LE TECNICHE PARTICOLARI

Quali possono essere queste tecniche speciali di revisione? Ne citiamo due:

- a) Test packs
- b) Audit packs

In un Servizio Elaborazione Dati vi possono essere diverse possibilità di alterazione dei dati che pervengono per l'elaborazione:

- a) accesso ai dati da parte di persone estranee al S.E.D.
- b) accesso ai programmi o possibilità di modifiche degli stessi
- c) non conservazione delle sequenze magnetiche in piena garanzia del sistema
- d) errori di input e di output
- e) scarsa organizzazione del Servizio ecc...

Ora se una massa di dati (come detto sopra) perviene al Servizio Elaborazione Dati, viene elaborata e distribuiti i risultati agli uffici competenti senza una possibilità di controllo, verifica, accertamento, ci si rende conto di come possa essere importante la falla quando il revisore riscontri una debolezza qualsiasi che possa far pensare ad un rischio sulla validità delle cifre.

Due tecniche quindi per ovviare il rischio.

Esaminiamo la prima: i « test packs ». Con questo metodo il revisore predispose una sequenza di dati che dovranno essere trattati dal Servizio Elaborazione Dati e poi dopo aver precalcolato manualmente i risultati fa affluire questi dati al S.E.D. e verifica l'output.

Con questo metodo si controllano i programmi di elaborazione dell'azienda sottoposta a verifica. E' opportuno che tale verifica non sia a conoscenza del personale addetto al S.E.D. e sia a sorpresa al fine di verificare il sistema di controllo interno quando vi siano fondati motivi di sospettare una malversazione.

Il secondo sistema è quello dell'« audit pack » o « computer audit program ».

In termini elementari è un programma di revisione su calcolatore. Questo sistema in effetti è un sistema del futuro e come applicazione ne

ha poche sia in Inghilterra che negli Stati Uniti d'America (2).

Il revisore è programmatore e tecnico amministrativo al tempo stesso: esaminata la struttura aziendale, il sistema di controllo interno ed il tipo di lavoro di verifica, predispose un programma di revisione da attuarsi unicamente a mezzo dell'elaboratore. Non si deve però pensare che il binomio revisore-calcolatore si arresti qui; anche senza l'impiego delle tecniche particolari il revisore può utilizzare il S.E.D. nello svolgimento del suo lavoro, accordandosi con il cliente per impostare sezioni della sua verifica sul calcolatore.

Ad esempio, considerando il fatto che parte del suo lavoro di verifica è basato sul sistema dei tests che implica scelte di campioni e stratificazioni degli stessi per una maggior significatività dei risultati, tale scelta può essere impostata sul calcolatore evitando notevoli perdite di tempo e comprimendo quindi i costi della revisione stessa.

4. CONCLUSIONE

Se vogliamo trarre delle conclusioni da questa breve trattazione possiamo dire che l'evoluzione della tecnica non può limitare le funzioni del controllo, anzi deve essere di ausilio per tale funzione.

Questo significa che il revisore deve impadronirsi di nuove tecniche e metodologie di verifica.

E' l'evoluzione dei sistemi che lo impone: questo non vuol dire che il revisore debba essere un tecnico in nuove discipline, ma deve conoscerne i principi per poter giudicare quando è utile l'intervento di tecnici per aiutarlo nel suo compito e per poter chiedere dati ed elaborazioni, per poter pretendere risposte da valutare con cognizione di causa, per essere in grado di giudicare le risultanze amministrative con un certo grado di sicurezza.

(1) « Binario di controllo » significa adottare una metodologia che consenta di seguire un'operazione di gestione che abbia avuto riflessi amministrativi in tutti i suoi passaggi, verificando che il sistema di controllo interno esista e sia sempre operante.

Ad esempio il riscontro di una fattura clienti comporta la verifica del sistema di controllo interno (autorizzazioni e responsabilità) dall'ordine del cliente alla verifica del fido, alla spedizione della merce, all'emissione della fattura, il suo controllo, il pagamento, la registrazione, ecc.

(2) Questi due paesi si possono considerare all'avanguardia in questo genere di applicazioni avendo alle spalle circa 50 anni di esperienza nel campo della revisione per la certificazione del bilancio.